DOMSTOLENS DOM
av den 22 februari 1984*

I mål 70/83

har Niedersächsisches Finanzgericht till domstolen gett in en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 177 i EEG-fördraget i det mål som pågår vid den nationella domstolen mellan

Gerda Kloppenburg

och

Finanzamt Leer.

Begäran avser tolkningen av artikel 13 B.d.1 i rådets sjätte direktiv 77/388 av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT nr L 145, s. 1, fransk version; svensk specialutgåva, del 09, volym 01) och av artikel 1 i rådets nionde direktiv 78/583 av den 26 juni 1978 om harmonisering av medlemsstaternas lagar rörande omsättningsskatter (EGT nr L 194, s. 16, fransk version; svensk specialutgåva, del 09, volym 01).

DOMSTOLEN

sammansatt av ordföranden J. Mertens de Wilmars, avdelningsordförandena T. Koopmans, K. Bahlmann och Y. Galmot samt domarna P. Pescatore, Mackenzie Stuart, A. O'Keeffe, G. Bosco, O. Due, U. Everling och C. Kakouris,

generaladvokat: P. VerLoren van Themaat,
justitiesekreterare: H. A. Rühl, avdelningsdirektör

meddelar följande

* Rättegångsspråk: tyska.

dom

DOMSKÄL

1 Genom beslut av den 3 mars 1983, som inkom till domstolen den 28 april samma år, har Niedersächsisches Finanzgericht i enlighet med artikel 177 i EEG-fördraget ställt en fråga till domstolen om tolkningen av artikel 13 B.d.1 i rådets sjätte direktiv 77/388 av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT nr L 145, s. 1, fransk version) och av artikel 1 i rådets nionde direktiv 78/583 av den 26 juni 1978 om harmonisering av medlemsstaternas lagar rörande omsättningsskatter (EGT nr L 194, s. 16, fransk version) för att kunna avgöra om kreditförmedlare kunde åberopa ovannämnda bestämmelse i sjätte direktivet för första halvåret 1978.

2 Enligt artikel 1 i sjätte direktivet av den 17 maj 1977 skulle medlemsstaterna senast den 1 januari 1978 ha antagit de lagar och andra författningar som var nödvändiga för att ändra sina system för mervärdesskatt i enlighet med kraven i direktivet. Eftersom flera medlemsstater, bl.a. Förbundsrepubliken Tyskland, inte hann genomföra de nödvändiga anpassningarna i tid utfärdade rådet den 26 juni 1978 nionde direktivet som riktade sig till de ifrågavarande medlemsstaterna och som gav dem rätt att genomföra sjätte direktivet senast den 1 januari 1979. Nionde direktivet delgavs de medlemsstater till vilka det riktades den 30 juni 1978.

3 Förbundsrepubliken Tyskland genomförde inte sjätte direktivet förrän genom lagen av den 26 november 1979 (Bundesgesetzblatt I, s. 1953) och då med verkan från den 1 januari 1980. Såsom domstolen fastställt i sina domar av den 19 januari 1982 i målet 8/81 Becker (Rec. 1982, s. 53) och den 10 juni 1982 i målet 255/81 Grendel (Rec. 1982, s. 2301) kunde en kreditförmedlare, i det fall direktivet inte hade genomförts, efter den 1 januari 1979 åberopa bestämmelsen om undantag från omsättningsskatteplikt för transaktioner rörande förhandlingar om krediter i artikel 13 B.d.1 i sjätte direktivet om han inte hade övervältrat denna skatt i senare led, utan att staten gentemot honom kunde göra gällande att direktivet inte hade genomförts.

4 Av handlingarna i målet framgår att sökanden i målet vid den nationella domstolen, Gerda Kloppenburg (nedan kallad "sökanden"), driver kredit- och hypoteksverksamhet i Förbundsrepubliken Tyskland. För första halvåret 1978

begärde hon undantag från omsättningsskatteplikt på grundval av artiklarna 1 och 13 B.d.1 i sjätte direktivet.

5 Finanzamt Leer avslog denna begäran och beskattade sökandens transaktioner enligt den normala skattesatsen, i överensstämmelse med den då gällande ännu inte ändrade nationella lagstiftningen.

6 Det var detta beslut som sökanden, med åberopande av ovannämnda domar, överklagade till Finanzgericht, som förklarade målet vilande och hänsköt följande fråga till domstolen.

"Kunde en kreditförmedlare under perioden den 1 januari 1978 till den 30 juni 1978 åberopa bestämmelsen om undantag från omsättningsskatteplikt för transaktioner rörande förhandlingar om krediter i artikel 13 B.d.1 i rådets sjätte direktiv 77/388 av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, vid underlåtenhet att genomföra direktivet, om han inte hade övervältrat skatten i senare led, trots att artikel 1 i rådets nionde direktiv 78/583 av den 26 juni 1978 om harmonisering av medlemsstaternas lagar rörande omsättningsskatter gav de i artikeln nämnda medlemsstaterna rätt att genomföra direktivet senast den 1 januari 1979?"

7 För att besvara denna fråga är det lämpligt att först och främst undersöka den rättsliga ställningen för de ekonomiska aktörerna under det första halvåret 1978, dvs. innan nionde direktivet trädde i kraft genom att det delgavs de medlemsstater till vilka det riktades.

8 Under denna period befann sig ekonomiska aktörer, som var etablerade i en av de medlemsstater som inte hade iakttagit sin skyldighet att anpassa sin lagstiftning till bestämmelserna i sjätte direktivet senast den 1 januari 1978, i den situationen att skattemyndigheterna, till följd av att direktivet inte hade genomförts, inte tillämpade de undantag från skatteplikt som föreskrivs i direktivet till förmån för vissa av dessa ekonomiska aktörer. Denna situation var identisk med den som låg till grund för ovannämnda domar av den 19 januari och 10 juni 1982.

9 Av detta följer att en kreditförmedlare, som inte hade övervältrat skatten i senare led, under denna tidsperiod kunde åberopa bestämmelsen om undantag från skatteplikt i artikel 13 B.d.1 i sjätte direktivet utan att den medlemsstat som inte hade genomfört direktivet gentemot honom kunde göra gällande att detta direktiv inte hade genomförts.

10 Det enda nya problem i detta fall är följaktligen om en sådan ekonomisk aktörs rättsliga ställning har ändrats med retroaktiv verkan till följd av nionde direktivet. Detta nionde direktiv skall därför granskas för att det skall kunna konstateras om det är avsett att skapa en sådan verkan, och om så är fallet, om detta var lagligt.

11 Såsom domstolen redan vid upprepade tillfällen har framhållit skall gemenskapens lagstiftning vara entydig och dess tillämpning förutsebar för de enskilda. Den omständigheten att tidpunkten för ikraftträdandet av en rättsakt med generell räckvidd skjuts upp, då det datum som ursprungligen fastställts redan har passerats, kan i sig själv skada denna princip. Om syftet med förlängningen är att frånta enskilda de rättsmedel som redan tillkommit dem genom den ursprungliga rättsakten, väcker en sådan verkan faktiskt frågan om den ändrade rättsakten är giltig.

12 Denna fråga om giltigheten kan dock endast ställas om syftet att framkalla ovannämnda verkan uttryckligen framträder i den ändrande rättsakten. Detta är dock inte fallet med nionde direktivet. Ordalydelsen i detta direktiv förlänger endast tidsfristen för genomförandet av sjätte direktivet till förmån för de medlemsstater som inte kunde fullfölja det lagstiftningsförfarande som var nödvändigt för att anpassa sin lagstiftning om mervärdesskatt inom den tidsfrist som ursprungligen fastställts. Direktivet innehåller ingen hänvisning om att denna förlängning ändrar situationen för de ekonomiska aktörerna med hänsyn till de transaktioner som de genomfört före ikraftträdandet av den rättsakt som ändrar tidsfristen för genomförandet.

13 Nionde direktivet skall följaktligen tolkas så att det i detta avseende inte har retroaktiv verkan.

14 Svaret på frågan blir alltså följande. Vid underlåtenhet att genomföra rådets sjätte direktiv 77/388 av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, kunde en kreditförmedlare åberopa bestämmelsen om undantag från omsättningsskatter för transaktioner rörande förhandlingar om krediter i artikel 13 B.d.1 i detta direktiv för transaktioner mellan den 1 januari och den 30 juni 1978, om han inte hade övervältrat denna skatt i senare led.

Rättegångskostnader

15 De kostnader som har förorsakats den italienska regeringen och kommissionen, som har inkommit med yttrande till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN

följande dom:

Vid underlåtenhet att genomföra rådets sjätte direktiv 77/388 av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, kunde en kreditförmedlare åberopa bestämmelsen om undantag från omsättningsskatter för transaktioner rörande förhandlingar om krediter i artikel 13 B.d.1 i detta direktiv för transaktioner mellan den 1 januari och den 30 juni 1978, om han inte hade övervältrat denna skatt i senare led.

	Mertens de Wilmars	Koopmans	Bahlmann
Galmot	Pescatore	Mackenzie Stuart	O'Keeffe
Bosco	Due	Everling	Kakouris

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 22 februari 1984.

P. Heim
Justitiesekreterare

J. Mertens de Wilmars
Ordförande